



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des HP, xxx, vertreten durch Dr. Peter Lösch, Rechtsanwalt, 1010 Wien, Neuer Markt 1/16, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 12. November 2003 betreffend Grunderwerbsteuer zu ERfNr.xxx entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid abgeändert wie Folgt:

Die Grunderwerbsteuer wird gemäß § 7 Z. 2 GrEStG mit € 15.453,15 (= 2 % der unveränderten Bemessungsgrundlage von € 772.657,56) festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Im Rahmen eines vor dem Bezirksgericht F zur GZ xx Cxx anhängigen Verfahrens über die Aufteilung des ehelichen Gebrauchvermögens schlossen der nunmehrige Berufungswerber (kurz Bw.), Herr HP, und seine geschiedenen Gattin Frau EP einen Vergleich, mit dem ua. das Alleineigentum an den Liegenschaften EZx und EZy an den Bw. übertragen wurde.

Im Vergleich wurde unter Punkt 5. festgehalten, dass Frau EP unter der Etablissement-Bezeichnung "E" ein nicht protokolliertes Einzelunternehmen betreibe, dessen einzige Aufgabe die Vermietung und Verpachtung der gegenständlichen Liegenschaften an die C-GmbH und die E-GmbH sei.

Mit Bescheid vom 12. November 2003 setzte das Finanzamt für diesen Erwerbsvorgang Grunderwerbsteuer gemäß § 7 Z. 3 GrEStG mit 3,5 % vom Wert der Grundstücke (= dreifacher Einheitswert) in Höhe von € 772.657,56 = € 27.043,01 fest.

In der dagegen beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien eingebrochenen Berufung wurde geltend gemacht, dass der Erwerb von Liegenschaften durch Ehegatten bei Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens bei der Scheidung gemäß § 7 Z 2 GrEStG einem Steuersatz von 2 % unterliege. Der Bw. habe die Grundstücke im Wege der Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens gemäß § 81 EheG ff ohne weiters Entgelt übertragen erhalten. Der angefochtenen Bescheid möge von der Finanzlandesdirektion Wien dahingehend abgeändert werden, dass die Berechnung der festgesetzten Grunderwerbsteuer zu lauten habe wie folgt:

"Gemäß § 7 Z 2 Grunderwerbsteuergesetz 1987 2 % vom Wert des Grundstückes (§ 4 Abs. 2 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987) in der Höhe von EUR 772.657,56 (gerundet gemäß § 204 BAO) EUR 15.453,15."

Weiters wurde beantragt, die Finanzlandesdirektion möge das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien schuldig sprechen, die Kosten des Berufungsverfahrens zu Handen des Berufungswerbervertreters gemäß § 19a RAO binnen 14 Tagen bei sonstiger Exekution zu ersetzen. Dazu wurden Kosten in Höhe von insgesamt € 954,30 verzeichnet.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung verwies das Finanzamt darauf, dass laut Punkt 5. des Vergleiches die übertragenen Liegenschaften Betriebsvermögen des Einzelunternehmens E sei. Gemäß § 7 Z. 2 GrEStG sei der begünstigte Steuersatz von 2 % jedoch nur auf Vorgänge anzuwenden, die zur Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens im Zuge der Scheidung dienen.

Im Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz führte der Bw. ergänzend aus, dass die gegenständlichen Liegenschaften im Privateigentum von Frau EP gestanden seien und diese Liegenschaften somit zum ehelichen Gebrauchvermögen gezählt hätten. Die Vermietung und Verpachtung der beiden Liegenschaften sei von Frau EP privat erfolgt und seien diese nicht in einem Betriebsvermögen gestanden. Die im Scheidungsvergleich vom 9.9.2002 unter Punkt 5 dargelegte Vorgehensweise habe nur aus ehelichen Gründen vorgenommen werden müssen. Darüber hinaus würden Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung steuerrechtlich nicht zu den betrieblichen Einkommensarten zählen. Daraus folge, dass für die Berechnung der Grunderwerbsteuer der begünstigte Steuersatz anwendbar sei. Abschließend wiederholte der Bw. seine bereits in der Berufung gestellten Berufungsanträge, die Finanzlandesdirektion möge den angefochtenen Bescheid abändern und das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien zum Kostenersatz schuldig sprechen. Für den Vorlageantrag machte der Bw. weitere Kosten in Höhe von € 610,80 geltend.

Am 8. Juni 2004 wurde die Berufung vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien dem unabhängigen Finanzsenat vorgelegt.

Mit Vorhalt vom 1. Februar 2005 teilte der unabhängige Finanzsenat dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien mit, dass er zwar die Ansicht des Finanzamtes teile, dass die gegenständlichen Liegenschaften nicht zum ehelichen Gebrauchvermögens zählen, dass aber bisher nicht geprüft worden sei, ob die Liegenschaften Teil der ehelichen Ersparnisse waren. Es wurde dem Finanzamt vorgehalten, dass von einem entgeltlichen Erwerb der Liegenschaften während aufrechter Ehe ausgegangen werde und dass die Vermietung dafür spreche, dass die Liegenschaften zur Verwertung bestimmt waren. Das Finanzamt wurde darauf hingewiesen, dass für den unabhängigen Finanzsenat die Frage, ob die Grundstücke einem Unternehmen gewidmet waren, entscheidungsrelevant sei. Dabei komme der bisher vom direkten Finanzamt vorgenommenen Betrachtung der gegenständlichen Liegenschaften als Teil eines Betriebsvermögens oder als Privatvermögen und der vom direkten Finanzamt vorgenommen Zurechnung der Einkünfte der Frau Elfriede Pitsch-Rommer zu den betrieblichen Einkunftsarten oder zu den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung eine entscheidende Indizwirkung zu. Da über die Widmung des Grundstückes zu einem Unternehmen von der Abgabenbehörde erster Instanz keine Ermittlungen durchgeführt worden waren, erteilte der unabhängige Finanzsenat dem Finanzamt einen Ermittlungsauftrag iSd § 279 Abs. 2 BAO.

Mit Schreiben vom 21. März 2005 teilte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien dem unabhängigen Finanzsenat mit, dass weitere Ermittlungen über die Verwendung der beiden Liegenschaften durchgeführt wurden. Diese haben ergeben, dass die Liegenschaften von der Bewertung Wien dem Grundvermögen (Privatvermögen) zugerechnet werden und dass auf der Ertragsteuerseite die aus der Vermietung der beiden Liegenschaften erzielten Einnahmen als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung der Einkommensteuer unterzogen wurden. Eine Stellungnahme zu den Ausführungen des unabhängigen Finanzsenates im Vorhalt vom 1. Februar 2005 wurde vom Finanzamt nicht abgegeben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Auf Grund der Bestimmungen des § 249 BAO und § 276 Abs. 4 BAO idF BGBl. I 97/2002 sind Berufungen und Vorlageanträge bei der Abgabenbehörde einzubringen, die den angefochtenen Bescheid erlassen hat. Deshalb wurde die vom Bw. an die "Finanzlandesdirektion Wien" gerichtete Berufung sowie der Vorlageantrag mit der Einbringung beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien fristgerecht eingebbracht. Nach § 276 Abs. 6 BAO hat die Abgabenbehörde erster Instanz die Berufung, über die eine Berufungsentscheidung nicht erlassen wurde oder über die infolge eines zeitgerechten Vorlageantrages von der Abgabenbehörde zweiter Instanz zu entscheiden ist, nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen ohne unnötigen Aufschub der

Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen. Da seit 1. Jänner 2003 die zuständige Abgabenbehörde zweiter Instanz für Berufungen gegen erstinstanzliche Bescheide des Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien gemäß § 260 BAO idF BGBl. I 97/2002 der unabhängige Finanzsenat ist, hat das Finanzamt in analoger Anwendung der Bestimmung des § 50 BAO die gegenständliche Berufung zu Recht dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt. Gemäß § 50 BAO haben die Abgabenbehörden ihre örtliche, sachliche und funktionelle Zuständigkeit von Amts wegen wahrzunehmen und war daher über die gegenständliche Berufung vom unabhängigen Finanzsenat abzusprechen.

Gemäß § 313 BAO haben die Parteien die ihnen im Abgabenverfahren erwachsenden Kosten selbst zu tragen. Deshalb haben in einem Berufungsverfahren obsiegende Parteien keinen Anspruch auf Kostenersatz und sieht die BAO dementsprechend auch keinen Antrag auf einen derartigen Kostenersatz oder eine sachliche Zuständigkeit für die Behandlung eines solchen Antrages vor. Da der unabhängige Finanzsenat somit für die Erledigung des Antrages auf Kostenersatz sachlich nicht zuständig ist, der Antrag aber nicht an ihn gerichtet ist, ist über den Antrag vom unabhängigen Finanzsenat nicht bescheidmäßig abzusprechen (auch nicht durch Zurückweisung des Antrages).

Gemäß § 7 Z 2 GrEStG beträgt die Steuer beim Erwerb von Grundstücken durch einen Ehegatten von dem anderen Ehegatten bei Aufteilung ehelichen Gebrauchvermögens und ehelicher Ersparnisse anlässlich der Scheidung, Aufhebung oder Nichtigerklärung der Ehe 2 vH.

Die Begriffe des ehelichen Gebrauchsvermögens und der ehelichen Ersparnisse wird in § 81 Abs. 2 EheG gesetzlich definiert. Eheliches Gebrauchsvermögen sind nach § 81 Abs. 2 EheG die beweglichen oder unbeweglichen körperlichen Sachen, die während aufrechter ehelicher Lebensgemeinschaft dem Gebrauch beider Ehegatten gedient haben; dazu gehören auch der Haustrat und die Ehewohnung. Eheliche Ersparnisse sind Wertanlagen, gleich welcher Art, die die Ehegatten während aufrechter ehelicher Lebensgemeinschaft angesammelt haben und die ihrer Art nach üblicherweise für eine Verwertung bestimmt sind.

Gemäß § 82 Abs. 1 EheG unterliegen der Aufteilung nicht Sachen, die

1. ein Ehegatten in die Ehe eingebracht, von Todes wegen erworben oder ihm ein Dritter geschenkt hat,
2. dem persönlichen Gebrauch eines Ehegatten allen oder der Ausübung seines Berufes dienen,
3. zu einem Unternehmen gehören oder
4. Anteile an einem Unternehmen sind, außer es handelt sich um bloße Wertanlagen.

Da nach dem Vorbringen des Bw. die Liegenschaften vermietet waren, haben sie während aufrechter Ehe nicht dem Gebrauch der Ehegatten gedient. Der unabhängige Finanzsenat folgt daher dem Finanzamt in dessen Ansicht, dass die gegenständlichen Liegenschaften nicht zum ehelichen Gebrauchsvermögen zählen. Der begünstigte Steuersatz nach § 7 Z. 2 GrEStG kommt allerdings auch beim Erwerb von Grundstücken, die als eheliche Ersparnisse der Aufteilung unterliegen, zur Anwendung.

Zu den ehelichen Ersparnissen können auch Liegenschaften gehören. Voraussetzung für die Aufteilung ist, dass die Ersparnisse von den Ehegatten während aufrechter Ehe angesammelt worden sind. Der Begriff der ehelichen Ersparnisse wird weiters eingegrenzt durch die Wendung "die ihrer Art nach üblicherweise für eine Verwertung bestimmt sind". Unter Verwertung im Sinne dieser Regelung ist sowohl eine solche der Substanz nach, also durch Veräußerung, als auch eine solche durch Erzielung von Erträgnissen (fruchtbringende Anlegung von Geld, Vermietung eines Hauses) zu verstehen (vgl. Fellner, Kommentar zum GrEStG, RZ 28 zu § 7).

Aus den in den Vergleich integrierten Grundbuchsauzügen ist zu ersehen, dass Frau EP die Liegenschaft EZx mit Kaufvertrag vom 1. Februar 1995 und die Liegenschaft EZy mit Kaufvertrag vom 27. Jänner 1997 erworben hat. Aus den verbücherten Wiederkaufsrechten ergibt sich, dass sie die Liegenschaften vom X-Fonds erworben hat. Nach Punkt 1. des Vergleiches wurde die Ehe des Bw. mit EP am 16. September 1988 geschlossen. Somit wurden die Liegenschaften während aufrechter Ehe mittels eines entgeltlichen Geschäftes von Frau EP erworben und damit dieses Vermögen während aufrechter Ehe angesammelt. Die Vermietung und Verpachtung der Liegenschaften an die C-GmbH und die E-GmbH spricht dafür, dass die Liegenschaften auch der Erzielung von Erträgnissen dienten.

Ausgeschlossen wäre die Anwendbarkeit des begünstigten Steuersatzes nach § 7 Z. 2 GrEStG allerdings dann, wenn die Liegenschaften zu einem Unternehmen gehörten, da nach § 82 Abs. 1 Z. 3 EheG Sachen, die zu einem Unternehmen gehören, nicht der Aufteilung unterliegen.

Ob eine Liegenschaft zu einem Unternehmen gehört, hängt von ihrer Widmung ab. Werden Wohnungen oder ein Haus auf Dauer vermietet, so ist dies mangels einer auf Dauer angelegten Organisation kein Unternehmen iS des § 82 Abs 1 Z 3 EheG (vgl. OGH 10.10.1995, 4 Ob 1630/95). Die Dauervermietung von zwei Wohnungen stellt im Gegensatz zur Fremdenzimmervermietung nicht ein Unternehmen im Sinne des § 82 Abs. 1 Z 3 EheG dar. Von einem solchen könnte erst gesprochen werden, wenn eine größere Zahl von Mietverträgen abgeschlossen wird, sodass eine auf Dauer angelegte Organisation (Bestellung eines Hausbesorgers, Anlegung einer Buchführung usw.) erforderlich wäre (vgl. OGH 28.1.1987, 3 Ob 631/86).

Bei Lösung der Frage, ob Sparguthaben und Wertpapiere zu einem Unternehmen gehören, kommt es in erster Linie darauf an, ob die Sparguthaben und Wertpapiere von den Finanzbehörden als Teil des Betriebsvermögens (vgl. § 57 BewG) berücksichtigt wurden oder zu berücksichtigen wären. Die steuerlichen Bewertungsvorschriften sind zwar nicht unmittelbar für die Aufteilung maßgebend, es spricht aber nichts dagegen, sie als Anhaltspunkt für die Abgrenzung des der Aufteilung unterliegenden Vermögens heranzuziehen, wenn sonst keine einwandfreie Abgrenzung zu erzielen ist. Demjenigen, der die Unrichtigkeit des sich demnach ergebenden Ergebnisses behauptet, steht zwar der Beweis dieser Unrichtigkeit offen. Solange er nicht erbracht ist, bestehen aber keine Bedenken, von den Entscheidungen der Finanzbehörden auszugehen (vgl. OGH 22.2.1989, 3 Ob 541/88).

Die vom Finanzamt durchgeföhrten Ermittlungen haben ergeben, dass die beiden Liegenschaften von dem für die Einheitsbewertung zuständigen Finanzamt dem Grundvermögen (Privatvermögen) zugerechnet werden und dass die von Frau EP aus der Vermietung der beiden Liegenschaften erzielten Einnahmen von dem für ihre Einkommensteuerveranlagung zuständigen Finanzamt als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung der Einkommensteuer unterzogen wurden. Auch wenn der einkommensteuerlichen Beurteilung mangels Feststellungsbescheid keine Bindungswirkung zukommt, so war auf Grund der Indizwirkung – ein entgegenstehendes Vorbringen wurde auch vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien nicht erstattet - davon auszugehen, dass die vom Bw. erworbenen Liegenschaften im Zeitpunkt des Abschlusses des Vergleiches nicht zu einem Unternehmen gehörten. Es liegen daher die Voraussetzungen des § 7 Z 2 GrEStG für die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes von 2 % vor und war der Berufung Folge zu geben und der Bescheid insofern abzuändern, als die Grunderwerbsteuer nunmehr mit 2 % des Wertes der Grundstücke von € 772.657,56 = € 15.453,15 festzusetzen war.

Wien, am 4. April 2005